



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.001681/2006-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.509 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente EVANGELISTA PINTO DA SILVA PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento contém todos os requisitos legais para sua plena validade e eficácia, conforme dispõe o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, de modo a proporcionar ao autuado seu regular exercício do direito de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

GANHO DE CAPITAL. RESGATE OU LIQUIDAÇÃO DE APLICAÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA. A base de cálculo da tributação do ganho de capital decorrente da liquidação ou resgate de aplicações financeiras em moeda estrangeira é dada pela diferença positiva, em reais, entre o valor de liquidação ou resgate e o valor original da aplicação financeira.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para incluir como origem de recursos o montante de R\$25.743,00.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/04/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 05/0

4/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 02/04/2012 por JOSE RAIMUNDO TO
STA SANTOS

Impresso em 18/05/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Eivanice Canário da Silva (Suplente), Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage. Ausente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 13-27.449 – 3ª Turma da DRJ/RJ2 (fl. 329), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

As infrações indicadas no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador a quo nos seguintes termos:

DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário de 2001, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 280 a 282 e fls. 295 a 299.

2 O valor lançado inclui imposto suplementar de R\$8.458,18, multa de ofício de 75%, no valor de R\$6.343,63, e juros moratórios cabíveis.

3 A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se detalhados no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal As fls. 283 a 294, versando sobre as seguintes infrações:

001 — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO;

002 — GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL DECORRENTES DA LIQUIDAÇÃO/CRÉDITO DE JUROS DE APLICAÇÃO FINANCEIRA EM MOEDA ESTRANGEIRA.

4 O acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado mediante fluxo financeiro mensal, tendo sido verificado excesso de dispêndios/aplicações em relação aos recursos/origens nos mês de dezembro de 2001 no valor de R\$31.220,23, que após revisão e ajuste resultou em omissão de rendimentos de R\$27.029,58.

5 A omissão de ganhos de capital decorrente da liquidação/crédito de juros de aplicação financeira em moeda estrangeira foi apurada com base nas cópias de extratos de conta-corrente mantidas no exterior no Citibank — Miami, as quais foram apresentadas pelo contribuinte para o período de 07/03/2001, de 06/04 a 08/07/2001 e de 07/12/2001 a 07/01/2002, tendo sido elaborada planilha na qual demonstram-se ganhos de capital nos meses de junho, no valor de 235,38, e de julho, no valor de R\$789,67. Segundo a fiscalização, tais valores não foram declarados nem foi recolhido o respectivo imposto devido sobre os ganhos.

DA IMPUGNAÇÃO

6 Cientificado do Auto de Infração em 11/12/2006 (fl. 280; procuração A fl. 297), o contribuinte protocolizou impugnação em 09/01/2007 (fls. 301 a 319), em que apresenta as seguintes razões.

7 Ressalta, inicialmente, que é tempestiva a impugnação e que está impugnando a totalidade do Auto de Infração, estando, portanto, suspenso todo o crédito tributário dele decorrente nos termos do art. 151, inc. III do Código Tributário Nacional — CTN.

8 Com base nos ensinamentos de Hely Lopes Meireles, Hugo de Brito Machado, Geraldo Ataliba e Luiz Henrique de Barros Arruda, art. 52, inc. LV, e art. 37 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), art. 32 e art. 142 do CTN, art. 92 do Decreto nº 70.235 (PAF), de 6 de março de 1972, e princípios que o balizam, arts. 52 e 62 da Instrução Normativa SRF nº 294/97 e acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes (CC), disserta acerca da necessidade da prova dos fatos geradores da obrigação, da determinação legal de as provas serem apresentadas juntamente com o Auto de Infração e da conseqüente nulidade por não observância das normas legais cogentes e por afronta ao princípio da ampla defesa, concluindo pela nulidade do Auto de Infração impugnado.

9 Citando decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do 1º CC, reclama que o Fisco simplesmente inverteu ônus da prova, procurando lançar valores sem ter logrado comprovar e evidenciar sua natureza, nem mesmo diligenciar, ou levar em conta as reiteradas declarações do contribuinte e de seu representante. Conclui, assim, que o Fisco baseou-se numa suposição e, em conseqüência, presumiu a ocorrência do fato gerador sem base legal, posto que, no seu entender, não haveria base legal para tal.

10 Partindo de ensinamentos de L. Eduardo Schoueri, Moacir Amaral Santos e Paulo Celso Bonilha, bem como princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade (art. 37 da CF/88), discorre sobre conceitos de indícios e presunções simples e legais, conclui que, se a Fiscalização não comprova de modo incontestado sua pretensão tributante e o contribuinte demonstra que o processo carece de prova que embase o lançamento, deve-se determinar o cancelamento do Auto de Infração.

Do acréscimo patrimonial a descoberto

11 Especificamente tratando do Acréscimo patrimonial a descoberto, assevera que a imposição foi unilateralmente efetuada, carente de fundamentação dos elementos de convencimento da autoridade lançadora, sem a essencial prova ou evidência de motivo e sem base legal, como transpareceria na desconsideração dos recursos obtidos e declarados com a venda de objetos de arte de pequeno valor, por constarem de recibos da própria emissão do impugnante e que os valores foram recebidos em espécie.

12 Sobre a questão, afirma que, no mercado de arte, é praxe a comercialização em dinheiro de bens de pequeno valor, como foi no caso em questão que totalizou um lucro de R\$19.957,63 no ano pela comercialização de seis peças, e questiona qual seria o seu interesse em declarar estas operações, quando apresentou um saldo em espécie muito superior em sua declaração de bens, posto que bastaria tão-somente ter lançado menor valor em espécie, que não haveria a suposta infração apontada.

13 Tratando da alegação do Fisco de que a única prova das vendas dos bens seriam recibos do próprio contribuinte e que as aquisições não foram declaradas pelos cinco adquirentes, alega que os bens poderiam ter sido revendidos no mesmo ano, ou serem isentos em suas declarações, não lhe competindo nenhuma participação ou responsabilidade. Caberia, assim, A autoridade lançadora, intimar os compradores a fim de colher a verdade dos fatos.

14 Nesse sentido, afirma que o 1º CC já decidiu que "a falta de entrega ao contribuinte de todos os demonstrativos, termos e esclarecimentos mencionados no lançamento,

que o impeça de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade da decisão de primeira instância" (acórdão nº 104 - 12-917/96 — DOU de 02/04/1997).

Dos ganhos de capital em moeda estrangeira

15 O contribuinte alega que incorre novamente em equívoco o Fisco, pois os juros foram declarados e somaram o total de US\$377,00. Nesse aspecto, reclama que estaria sendo computado englobadamente a variação cambial no período, a qual seria, todavia, isenta por força do disposto no art. 4º § único, art. 11, § 1º 2, e art. 14 da Instrução Normativa SRF 118/2000 (Perguntas e Respostas SRF 2002, nº 409— Perguntas e Respostas 2005, nº. 419, 516 e 566).

16 Afirma, ainda, com base nos arts. 3º 2, 112, 142 e 204 do CTN, Decreto nº 70.235/72, arts. 923, 924 e 925 do RIR/199, Princípio da Tipicidade em matéria tributária e ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, que, sendo a atividade do lançamento plenamente vinculada, não comporta incerteza, portanto, inexistindo outros elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário impugnado, o lançamento não pode prosperar; que todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal, de modo a assegurar ao crédito tributário a presunção de liquidez e certeza; que o lançamento não pode se valer de sua própria dúvida, já que a certeza e segurança jurídicas alcançadas pelo princípio da reserva legal não comportam deslealdades nos lançamentos fiscais; que tendo à sua disposição todos os meios de instrução, não tem sentido haver dúvidas sobre a veracidade dos fatos, sendo, por isso, o Fisco responsável pela apresentação e produção das provas que deram ensejo ao lançamento; e que a prova constitui-se em elemento que não pode ser descuidado no processo administrativo fiscal.

17 Nesse aspecto, fazendo referência a decisões do 1º CC, alega que o Fisco não empreendeu os exames no nível de profundidade recomendado para uma ação fiscal, posto que deixou, por exemplo, de efetuar circularizações para o confronto dos rendimentos declarados, e não produziu a prova da inveracidade dos documentos apresentados, simplesmente glosando e lançando valores a seu talante, com justificativa desprovida de base legal ou fundamento jurídico.

18 Por fim, destaca que a ação fiscal se prolongou por meio ano e, mesmo assim, o Fisco não encontrou tempo para embasar suas conclusões de forma técnica e justa.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar, mediante documentação hábil e idônea, que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

GANHO DE CAPITAL. RESGATE OU LIQUIDAÇÃO DE APLICAÇÕES EM MOEDA ESTRANGEIRA.

A base de cálculo da tributação do ganho de capital decorrente da liquidação ou resgate de aplicações financeiras em moeda estrangeira é dada pela diferença positiva, em Reais, entre o valor de liquidação ou resgate e o valor original da aplicação financeira.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu apelo ao CARF, às fls. 337/355, o recorrente rediscute questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, pois este contém todos os requisitos legais para sua plena validade e eficácia, conforme dispõe o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e também porque não ocorreram as hipóteses indicadas no artigo 59, do mesmo diploma legal, a conspurcar de nulidade o Auto de Infração.

Com efeito, o Termo de Verificação Fiscal e os Demonstrativos que integram o Auto de Infração descrevem minuciosamente a matéria tributável, de modo a proporcionar ao autuado seu regular exercício do direito de defesa, sendo evidente a sua discordância do quanto às conclusões do trabalho fiscal. De fato, a substanciosa defesa apresentada pelo sujeito passivo evidencia claramente a plena compreensão das infrações que lhe foram imputadas.

A omissão de rendimentos caracterizada pela ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto está prevista na Lei nº 7.713/88, abaixo transcrito:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art.3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[..]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Em consonância com o preceito legal citado, o Regulamento do Imposto sobre a Renda, editado pelo Decreto n.º 3.000/99, assim dispõe:

Art. 55. São também tributáveis (...):

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; (...).

Conclui-se, portanto, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens de recursos como os dispêndios e aplicações. Este é o ônus probatório do fisco. Ao contribuinte cabe o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial a descoberto encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva não considerados no demonstrativo. Diferentemente do entendimento esposado pela defesa, o lançamento tem suporte em presunção legal regularmente instituída pelo legislador ordinário, e não decorre do arbítrio da fiscalização.

Com efeito, trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois, demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção *juris tantum* de que provêm de fonte ou atividade não declaradas.

Após esse breve intróito, analisando os elementos de prova nos autos, entendo que o Fluxo Financeiro Mensal, à fl. 292, deve sofrer o aporte dos recursos decorrentes das alienações das obras de arte, no valor total de R\$25.743,00. Referidos valores foram regularmente informados na DIRPF do exercício de 2002 (fls. 04/10), conforme reconhece o Termo de Verificação Fiscal às fls. 287/289; foram apresentados tempestivamente, juntamente com a DIRPF, os respectivos Demonstrativos de Apuração dos Ganhos de Capital (fls. 11/16), que identificam os objetos, datas, valores e adquirentes, e os recibos emitidos pelo autuado para quitação dos pagamentos recebidos (fls. 51/56). Trata-se de um conjunto probatório amplamente favorável às alegações do sujeito passivo, que não foram infirmados pela fiscalização através de circularizações nos adquirentes ou na instituição em que estavam expostos os objetos, mas se ateve apenas aos recibos de venda na sua avaliação.

No que tange ao item 002 do lançamento, a isenção mencionada pelo recorrente não se aplica ao caso em exame, pois o ganho de capital refere-se a aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira com rendimentos auferidos originariamente **em reais**. A isenção alcança apenas a variação cambial decorrente das alienações de bens e direitos adquiridos e das liquidações ou resgates de aplicações financeiras realizadas com rendimentos auferidos originariamente **em moeda estrangeira** (IN SRF nº 118/00, art. 14, II) ou o resgate

de aplicações financeiras, adquiridos a qualquer título, na condição de **não-residente** (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 24, § 6º, I; IN SRF nº 118/00, art. 14, I).

Com efeito, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2000, as operações que importem na alienação, a qualquer título, de bens ou direitos adquiridos em moeda estrangeira, ações e outros ativos financeiros em bolsa de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhadas, ou em qualquer mercado do exterior e na liquidação ou resgate de aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira, por pessoa física na condição de residente no Brasil estão sujeitas à apuração de ganho de capital tributável, à alíquota de 15%. Na hipótese de bens e direitos adquiridos e aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira com rendimentos auferidos originariamente em reais, o ganho de capital corresponde à diferença positiva, em reais, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito ou o valor original da aplicação financeira.

Diferentemente do que aduz a defesa, os rendimentos produzidos por aplicações financeiras em moeda estrangeira, bem como o ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos adquiridos em moeda estrangeira, ainda que decorrentes de rendimentos auferidos originariamente em reais, serão considerados rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira. Esta hipótese não alberga o pleito do recorrente, pois determina que mesmo havendo variação cambial negativa do dólar para o real, como o investimento foi feito originalmente em dólar, o rendimento será sempre tributado. Nas aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira com rendimentos auferidos originalmente em reais, a variação cambial do período que decorrer entre a data aquisição/aplicação e a data da alienação/resgate integra o ganho de capital para fins de apuração da base de cálculo do IRPF. A isenção refere-se ao acréscimo patrimonial decorrente da variação cambial ocorrida durante o ano-calendário. Ou seja, o acréscimo patrimonial referente ao aumento do saldo em 31 de dezembro, dos depósitos em moeda estrangeira, informados na DIPF, não serão tributados. Quando houver o resgate, a variação cambial integrará o ganho de capital. Neste sentido é a jurisprudência colacionada pelo recorrente.

A tributação deste ganho de capital é autônoma e definitiva. Os ganhos de capital decorrentes de liquidação ou resgate de aplicação financeira no exterior devem ser apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. O recorrente alega, mas não há prova nos autos, quanto à tributação e inclusão dos rendimentos auferidos na DIRPF do ano-calendário de 2001, como rendimentos de tributação exclusiva na fonte. A esse respeito, nada foi informado no item 3, quadro 4, da DIRPF do ano-calendário de 2001 (fl. 05). Desta forma, inaplicável o prazo decadencial previsto no artigo 150 do CTN. O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para incluir como origem de recursos, o montante de R\$25.743,00.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos

CÓPIA